

II ЭТАП

МОДУЛЬ «АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ»

**МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ ПОДГОТОВКИ ПРЕТЕНДЕНТОВ
К СДАЧЕ КВАЛИФИКАЦИОННОГО ЭКЗАМЕНА**

МОДУЛЬ «АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ»

1. Общие положения

Цель модуля «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» – проверить умение претендента применить знания в области профессиональной этики и независимости, принятия, планирования и выполнения аудиторского задания, управления качеством аудиторских услуг, а также способность формировать обоснованные выводы по результатам работы.

Основной акцент в оцениваемых компетенциях модуля «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» сделан на проверку способности претендента действовать в соответствии с применимыми нормами законодательства, стандартов аудиторской деятельности, Кодекса профессиональной этики аудиторов и Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций в конкретных практических ситуациях.

Задания экзаменационного билета охватывают все разделы Программы модуля «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» и составлены таким образом, чтобы проверить наличие компетенций по данному модулю:

- углубленного понимания модуля (например, способности интерпретировать практическую ситуацию, учитывая все обстоятельства выполнения конкретного аудиторского задания и положений нормативных правовых актов);
- анализа конкретной практической ситуации, описанной в задании (например, условий аудиторского задания, особенностей деятельности аудируемого лица, факторов, влияющих на выбор аудитором аудиторских процедур и т. п.);
- применения знаний (например, способности найти решение в описанной в задании практической ситуации и обосновать его, предложить свои рекомендации по исправлению ситуации, основываясь на стандартах аудиторской деятельности, Кодексе профессиональной этики аудиторов и Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций);
- оценки (например, способности дать оценку ситуации, действиям аудитора или аудируемого лица, описанным в задании).

Перечень компетенций, оцениваемых в данном модуле в соответствии с Программой квалификационного экзамена, приведен в Приложении № 1 к настоящим Методическим материалам.

При этом предполагается, что претендент, сдающий модуль «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» II этапа экзамена, уже обладает компетенциями, оцениваемыми в модуле «Основы аудиторской деятельности» I этапа квалификационного экзамена.

Тематика заданий экзаменационного билета соответствует вопросам Программы модуля. Предполагается проверка компетенций по каждому из разделов Программы, но не по каждому из вопросов, относящихся к конкретному разделу. Задания, предлагаемые претендентам, могут содержать одну или несколько взаимосвязанных тем, в том числе включать в себя вопросы по тематике других разделов Программы. Например, вопросы профессиональной этики и независимости (Раздел 1) могут быть включены в задание, относящееся к Разделу 2 «Принятие и планирование аудиторского задания», а вопросы управления качеством в аудиторских организациях (Раздел 5) могут быть включены в задания, относящиеся к Разделу 2 «Принятие и планирование аудиторского задания», Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств», Разделу 4 «Выводы и составление заключений по итогам аудита» и т. д.

Дополнительно оцениваются профессиональные навыки претендента применительно к выполняемому им заданию, которые включают, например:

- обоснование своей позиции правильными ссылками на применимые стандарты аудиторской деятельности, Кодекс профессиональной этики аудиторов и Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций (там, где это требуется исходя из вопроса);
- применение профессионального суждения и профессионального скептицизма при решении практических заданий;
- представление выводов и рассуждений в четкой, логичной и краткой форме;
- грамотность изложения ответа;
- разработку рекомендаций при решении практических заданий и т. д.

Подготовка к сдаче квалификационного экзамена по модулю «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» основывается на источниках, перечень которых размещен на сайте АНО «ЕАК».

2. Структура экзаменационного билета

Экзаменационный билет по модулю «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» включает набор заданий, содержащих описание практических ситуаций и требующих письменного ответа на поставленные вопросы. В отличие от тестовых заданий I этапа экзамена варианты ответов, из которых необходимо выбрать правильный, в экзаменационном билете не приводятся.

Экзаменационный билет по данному модулю формируется из двух частей:

- I часть. Практические вопросы;
- II часть. Ситуационные задания.

Структура конкретного экзаменационного билета и количество баллов за каждое из заданий указывается в самом билете в виде таблицы.

Для примерного экзаменационного билета, размещенного на сайте АНО «ЕАК», структура билета выглядит следующим образом:

Задания (вопросы) билета	Количество баллов
I Часть. Практические вопросы	
Вопрос 1	5
Вопрос 2	8
Вопрос 3	6
Вопрос 4	8
II Часть. Ситуационные задания	
Задание 1 (включает 5 вопросов)	25
Задание 2 (включает 5 вопросов)	22
Задание 3 (включает 5 вопросов)	26
ИТОГО за все задания билета	100

Структура экзаменационного билета сохраняется от сессии к сессии, однако распределение баллов между практическими вопросами и ситуационными заданиями может изменяться.

Количество баллов за каждый практический вопрос или ситуационное задание и вопросы к нему указываются в условии. Таблица с количеством заданий и баллами за них приводится для того, чтобы перед тем, как приступить к решению экзаменационного билета, у претендента была возможность сориентироваться в его структуре и распределении баллов.

Максимальное количество баллов за правильное решение всех заданий билета – 100 баллов.

Маркировка правильного ответа зависит от удельного веса укрупненной группы компетенций в общем объеме компетенций, от распределения общего количества баллов за задание на составляющие, от значимости и сложности каждой составляющей правильного ответа в решении конкретного задания и не раскрывается в экзаменационном билете.

Для каждого из практических вопросов или ситуационных заданий приводятся:

- описание условия;
- вопрос (или несколько вопросов) к условию;
- количество баллов за практический вопрос или ситуационное задание в целом, а для ситуационных заданий также количество баллов с разбивкой по вопросам.

Дополнительно в условие практического вопроса или ситуационного задания экзаменационного билета по модулю «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» могут быть включены:

- фрагменты бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- выдержки из рабочей аудиторской документации;
- выдержки из учетных регистров, выгрузки из программы по бухгалтерскому учету;
- таблицы с данными для анализа;
- фрагменты отдельных документов, писем и т. д.

Для удобства часть информации в виде больших таблиц из условия ситуационного задания или практического вопроса представляется также в формате Excel, что позволяет использовать дополнительные функции Excel для расчетов, анализа и оценки показателей.

3. Описание подхода к решению экзаменационного билета

Примерный экзаменационный билет с решением размещен на сайте АНО «ЕАК».

Для успешного решения экзаменационного билета по модулю «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности» следует учитывать следующие ключевые моменты:

1. Условие и формулировка вопроса к заданию

Для правильного ответа на практический вопрос или ситуационное задание необходимо обратить внимание на условие и постановку вопроса (вопросов). Условие содержит все данные, необходимые для рассуждений по поставленным вопросам. При этом вопрос может содержать:

- указание на конкретное действие, названное глаголом, например: *укажите, перечислите, опишите, обоснуйте* и т. д. В ответе, следовательно, необходимо продемонстрировать выполнение требуемого действия, то есть будет оцениваться именно выполнение указанного действия;
- вопросительные слова, правильный ответ на которые будет давать соответствующие баллы, например: *кто, в каком случае, каким образом* и т. д.;
- запрос на заполнение таблицы, данной в самом тексте задания.

2. Соответствие ответа вопросу задания

Ответ претендента должен четко соответствовать поставленному в задании вопросу, как по форме, так и по содержанию.

- Ответ должен быть представлен именно в определенной в вопросе форме. Например, если в вопросе содержится указание на представление ответа в табличной форме, то общие фразы в текстовой форме в качестве ответа либо не будут засчитаны, либо будут оценены как частично правильные, то есть максимальный балл за такой ответ претендент не получит.
- Содержание ответа должно соответствовать вопросу. Например, если задан вопрос, в котором требуется перечислить аудиторские процедуры, применимые к конкретной ситуации, ответ необходимо дать именно применительно к указанной ситуации. Общие рассуждения на тему аудиторских процедур, определения из МСА 500 «Аудиторские доказательства» и другие позиции в ответе, не отвечающие прямо на поставленный вопрос, засчитываться в качестве правильного ответа не будут. Дополнительные баллы за подробные выдержки из стандартов аудиторской деятельности, описывающие общий подход, точные определения и т. д., не имеющие отношения к конкретному вопросу и ситуации, указанной в условии, не начисляются. При этом за слишком общие и размытые формулировки ответа претендент может не получить баллов за такие профессиональные навыки, как логичность, четкость, структурированность и обоснованность ответа.

3. Объем ответа и его обоснование

Ответ не должен быть излишне объемным (см. пункт 2). В то же время за односложный ответ («да» / «нет») претендент не получит максимального количества баллов.

Например, если вопрос в задании поставлен следующим образом: «Вправе ли аудитор принять задание?», для получения максимального количества баллов будет недостаточно написать в ответе «Нет, не вправе», необходимо кратко обосновать свою позицию. Оценке на экзамене подлежит определенная компетенция претендента, что предполагает демонстрацию в ответе логики его рассуждений, а не угадывание правильного ответа путем выбора между «да» или «нет».

4. Ссылки на нормативные правовые акты в ответе

В самом вопросе может содержаться указание «обоснуйте свой ответ со ссылками на применимые нормативные документы», либо логика вопроса может предполагать такое обоснование (например, «опишите действия аудитора при выявлении недобросовестных действий»). В этом случае от претендента требуется приведение в своем ответе ссылки на применимые нормативные правовые акты (см. Источники для подготовки).

При этом для ответа на экзамене не требуется запоминание и указание ссылок на конкретные пункты или статьи нормативного документа, однако для получения баллов необходимо написать правильное краткое наименование соответствующего документа. Например, Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (либо Федеральный закон № 307-ФЗ, Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»), МСА 240 (МСА «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности» либо полное наименование: МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности»), Кодекс профессиональной этики аудиторов, Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций.

5. Использование в ответе профессиональной терминологии, принципов профессионального скептицизма и профессионального суждения

При ответе на практический вопрос или ситуационное задание следует использовать профессиональную терминологию конкретного модуля. В противном случае может возникнуть разночтение в понимании того, что именно подразумевал претендент при ответе на вопрос.

Отдельные вопросы экзаменационного билета по модулю в силу его специфики могут допускать применение профессионального суждения (например, при выборе аудиторских процедур, варианте применения информационных технологий и т. д.). В этом случае ответ претендента будет засчитан как правильный при демонстрации понимания специфики соответствующей темы (в рамках Программы), обосновании своей позиции, логичности и последовательности рассуждений при ответе на заданный вопрос.

4. I часть. Практические вопросы

I часть билета «Практические вопросы» содержит 4 вопроса, требующие краткого письменного ответа. Ответы могут включать несложные числовые расчеты.

Практические вопросы, как правило, составляются на одну-две компетенции одного раздела Программы (в редких случаях – двух разделов). Практическими вопросами проверяются компетенции, которые не нашли отражения в ситуационных заданиях либо в недостаточной степени были проверены во II части билета.

В примерном экзаменационном билете по модулю «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности», размещенном на сайте АНО «ЕАК», практические вопросы составлены на компетенции следующих разделов Программы:

I Часть. Практические вопросы	Раздел Программы
Вопрос 1	Раздел 6 «Виды заданий, обеспечивающих уверенность, отличные от аудита. Сопутствующие услуги. Специальные области аудита»
Вопрос 2	Раздел 5 «Управление качеством в аудиторских организациях»
Вопрос 3	Раздел 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» Раздел 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств»
Вопрос 4	Раздел 5 « Управление качеством в аудиторских организациях»

В экзаменационном билете, составляемом для конкретной сессии, сохраняется то же количество примерных вопросов. Однако компетенции, проверяемые при оценке их решения, и, соответственно, тематика практических вопросов могут изменяться от сессии к сессии.

Если практический вопрос содержит несколько составляющих его частей (подвопросов), то для каждого подвопроса указывается максимальное количество баллов, которые можно получить за ответ на него.

Примеры практических вопросов из примерного экзаменационного билета:

Практический вопрос № 1.

Директор ООО «Алоэ» обратился к аудиторской организации «Самшит» со следующим запросом на выполнение согласованных процедур:

«На одном из семинаров я узнал, что, кроме аудита, есть еще такой вид услуг, как согласованные процедуры. Как я понял, согласованные процедуры проводятся путем осуществления действий, таких же, как и в ходе аудита, и согласованных между аудитором, организацией и соответствующими третьими лицами, например, банком. В ходе осуществления этих процедур достигается такая же степень уверенности, как и при аудите.

А по завершении таких процедур выдается аудиторское заключение. Основное преимущество согласованных процедур – такие услуги может оказывать любая организация, даже та, которая не является аудиторской, главное, чтобы соблюдался принцип независимости».

Укажите, есть ли ошибки в рассуждениях директора ООО «Алоз». Обоснуйте свои замечания со ссылкой на применимые нормативные документы.

Количество баллов за вопрос (всего):	5 баллов
---	-----------------

Правильный ответ на практический вопрос № 1:

Выполнение согласованных процедур не является заданием, обеспечивающим уверенность. В соответствии с МССУ 4400 «Задания по выполнению согласованных процедур», по итогам выполнения таких услуг аудитор предоставляет отчет по заданию о выполнении согласованных процедур, аудиторское заключение не выдается. Независимость не является обязательным требованием для заданий по выполнению согласованных процедур. Данная услуга может осуществляться только аудиторскими организациями, так как, в соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», согласованные процедуры отнесены к сопутствующим аудиторским услугам.

Пояснения к ответу на практический вопрос № 1:

Практический вопрос № 1 оценивает компетенцию Программы «объяснять особенности принятия и выполнения отдельных заданий и оказания сопутствующих услуг, предлагать и обосновывать варианты решения возникающих проблем» по Разделу 6 «Виды заданий, обеспечивающих уверенность, отличные от аудита. Сопутствующие услуги. Специальные области аудита» (Тема 14 «Согласованные процедуры и компиляция»).

Решение основывается на понимании положений МССУ 4400 «Задания по выполнению согласованных процедур» в части основных отличий согласованных процедур от аудита, положениях Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и Приказа Минфина России от 09.03.2017 № 33н «Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг».

Максимальное количество баллов за решение практического вопроса № 1 составляет 5 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 4,5 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - указание на различия в степени уверенности;
 - указание на вид отчета при выполнении согласованных процедур;
 - описание требований к независимости;
 - указание на то, что такая услуга может оказываться только аудиторскими организациями;

- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 0,5 балла (обоснование своей позиции с корректными ссылками на нормативные правовые акты, логичность рассуждений).

В правильном ответе перечислены все ошибки и дано обоснование позиции претендента, следовательно, за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 5 баллов.

Если претендент приводит в ответе только часть из допущенных в условии задания ошибок (например, только первые две), он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за указанные две ошибки.

Практический вопрос № 2.

Аудиторская организация представляет собой небольшую компанию, в которой генеральный директор является руководителем всех заданий по аудиту. Конечная ответственность за систему управления качеством аудиторской организации возложена на генерального директора, поэтому он также является лицом, осуществляющим проверку качества выполнения заданий по аудиту тех клиентов, ценные бумаги которых допущены к организованным торговлям.

Опишите правильность построения такой внутрифирменной системы управления качеством со ссылкой на применимые нормативные документы. Укажите, какие меры для совершенствования системы управления качеством в аудиторской организации (если таковые, на ваш взгляд, целесообразны или необходимы) вы бы порекомендовали данной аудиторской организации. Перечислите, какие аудиторские задания могут потребовать проверки качества выполнения задания.

Количество баллов за вопрос (всего):	8 баллов
---	-----------------

Правильный ответ на практический вопрос № 2:

Построение системы управления качеством в аудиторской организации не в полной мере соответствует требованиям стандартов по управлению качеством.

Конечная ответственность за систему управления качеством правомерно возложена на руководителя аудиторской организации, это предусмотрено МСК 1 "Управление качеством в аудиторских организациях, проводящих аудит или обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, или задания по оказанию сопутствующих услуг".

Но совмещение функций руководителя задания по аудиту и лица, осуществляющего проверку качества этого задания, противоречит требованиям МСК 2 "Проверки качества выполнения заданий" и МСА 220 «Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности». Данные стандарты подразумевают наличие политик и процедур, которые должны предусматривать, чтобы лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, не являлось членом рабочей группы. В рассматриваемой ситуации генеральный директор является как руководителем аудита, так лицом, ответственным за проверку качества выполнения задания по аудиту. Его объективность, которая является этическим требованием, в этой ситуации может быть подвергнута сомнению.

В данной ситуации по заданиям по аудиту отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торговам, для осуществления проверки качества выполнения задания следует назначить иное лицо (лиц), обладающее (обладающих) профессиональной компетентностью, способностями, а также необходимыми полномочиями в аудиторской организации для выполнения этой обязанности.

Для заданий по аудиту клиентов, ценные бумаги которых допущены к организованным торговам, необходимо проводить ротацию лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания, через определенный промежуток времени (период охлаждения).

К заданиям, требующим проведения проверки качества выполнения, относятся:

- *аудит финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торговам;*
- *аудит или иные задания, для которых проверка качества выполнения задания требуется законом или нормативным актом;*
- *аудит или иные задания, для которых аудиторская организация установила, что проверка качества выполнения задания является надлежащим мероприятием в ответ на один или несколько рисков, связанных с качеством.*

Пояснения к ответу на практический вопрос № 2:

Практический вопрос № 2 оценивает компетенцию Программы «Объяснять обязанности аудиторской организации по разработке, внедрению и обеспечению функционирования системы управления качеством, проводить процедуры по оценке системы управления качеством» по Разделу 5 «Управление качеством в аудиторских организациях» (Тема 9 «Управление качеством в аудиторских организациях» и Тема 10 «Проверки качества выполнения задания»).

Решение основывается на понимании положений МСК 1 "Управление качеством в аудиторских организациях, проводящих аудит или обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, или задания по оказанию сопутствующих услуг", МСК 2 "Проверки качества выполнения заданий" и МСА 220 «Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности».

Максимальное количество баллов за решение практического вопроса № 2 составляет 8 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 7 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - выводы о том, что система не в полной мере соответствует требованиям стандартов по управлению качеством;
 - указание на нарушение объективности с обоснованием;
 - предложения в отношении мер по совершенствованию системы управления качеством в аудиторской организации;
 - перечисление заданий, требующих проведения проверки качества выполнения задания по аудиту;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (структурированный ответ, обоснование своей позиции с корректными ссылками на нормативные правовые акты, логичность рассуждений).

В правильном ответе перечислены все ответы на поставленные в задании вопросы и дано обоснование позиции претендента, следовательно, за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 8 баллов.

Если претендент приводит в ответе только часть рассуждений (например, только в отношении допустимости описанной в задании системы управления качеством аудита, без указания мер по совершенствованию и перечисления заданий, в отношении которых требуется проведение проверки качества выполнения аудита), он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую составляющую практического вопроса. То есть для получения максимально возможного балла, необходимо правильно ответить на все вопросы, указанные в условии.

Практический вопрос № 3.

ООО «Мир велосипедов» – розничный интернет-магазин велосипедов. Общество закупает велосипеды у большого количества поставщиков и перепродает их через интернет.

Заказать велосипед можно на интернет-сайте магазина. Для оформления заказа покупателю необходимо выбрать велосипед с пометкой «в наличии» на сайте и, указав необходимое количество, добавить его в корзину. Далее необходимо заполнить форму, указав имя покупателя, адрес, телефон и форму оплаты. Покупку можно оплатить наличными курьеру либо внести предоплату на сайте с помощью банковской карты.

Перед оформлением заказа программное обеспечение магазина автоматически проверяет детали заказа, и в случае безналичной формы расчета производится оплата.

После успешного ввода данных система формирует сообщение с указанием номера заказа, а также пометкой «оплачено» либо «оплата наличными курьеру».

Вы выполняете задание по аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Мир велосипедов» и планируете процедуры проверки системы продаж ООО «Мир велосипедов» путем ввода тестовых данных в систему. Предложите, какие данные вы будете вводить для проверки полноты и точности оформления заказов системой (минимум пять процедур). Для каждого вида предложенных данных объясните, для чего следует их вводить.

Количество баллов за вопрос (всего):	6 баллов
---	-----------------

Правильный ответ на практический вопрос № 3:

ПРИМЕЧАНИЕ: Ниже приведен вариант ответа с числом позиций данных для тестирования системы продаж, превышающим минимальное количество, указанное в вопросе. Если претендент в ответе упоминает любые пять позиций из указанного списка, а также демонстрирует грамотное обоснование цели для каждого из видов данных, он получает максимальный балл за ответ. Иные применимые в данном случае варианты, не перечисленные ниже, также могут быть оценены при условии их адекватности и разумности.

Для проверки полноты и точности оформления заказов системой можно предложить ввод в систему следующих тестовых данных:

- 1) Заказ товара, которого нет в наличии, – с целью проверить, что заказы на отсутствующие товары не принимаются.
- 2) Заказ большого количества одинаковых моделей товаров (например, 100) – скорее всего, такого количества товаров у магазина в наличии не будет. Это поможет убедиться, что система принимает заказы только на количество моделей, имеющихся в наличии.
- 3) Указание большого количества (например, 100) различных моделей велосипедов – с целью убедиться, что большие партии товаров проходят повторное подтверждение у заказчика.
- 4) Ввод несуществующего/некорректного адреса/телефона – с целью убедиться, что система не принимает фиктивные заказы либо заказы, заполненные с ошибкой.
- 5) Попытка заполнить не все поля – с целью подтверждения, что неполные заказы не принимаются.
- 6) Ввод некорректных данных платежной карты – с целью подтвердить, что система не формирует заказ в случае недействительной платежной карты.
- 7) Ввод корректных данных с оплатой картой – проверка, что система принимает заказ и корректно формирует подтверждение с пометкой «оплачено».
- 8) Ввод корректных данных с наличной формой оплаты – проверка, что система принимает заказ и корректно формирует подтверждение с пометкой «оплата наличными курьеру».

Пояснения к ответу на практический вопрос № 3:

Практический вопрос № 3 оценивает компетенции Программы «применять информационные технологии в аудиторской деятельности в конкретных ситуациях, использовать данные информационных систем, понимать принципы их работы» и «Проводить аудиторские процедуры» по Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» (Тема 5 «Аудиторские доказательства») во взаимосвязи с компетенцией Программы «анализировать и оценивать систему внутреннего контроля организации, в том числе средства контроля информационных систем» по Разделу 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» (Тема 4 «Планирование аудита. Оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности»). Речь идет о понимании деятельности организации, влияния используемых интернет-технологий на бизнес-риски и риски составления отчетности.

Количество организаций, использующих систему онлайн-заказов, огромно и продолжает увеличиваться. Если выручка организации формируется в онлайн-среде, аудитор, в соответствии с требованиями МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски», будет производить тестирование средств контроля, так как процедуры по существу, скорее всего, не будут эффективны. В этом случае основная задача аудитора – убедиться, что применяемые информационные системы работают эффективно.

В практическом вопросе № 3 работа интернет-магазина в качестве условия задания выбрана не случайно. Предполагается, что претенденты знакомы с работой таких сервисов и из личной практики могут быть знакомы с рисками формирования заказов в онлайн-среде.

Экзаменационное задание такого типа может относиться как ко всему бизнес-процессу, так и к одной или нескольких его частям. При ответе претендент может предложить процедуры тестирования системы: правильно ли формируется заказ – отражается выручка – формируется база данных – транслируется в бухгалтерскую программу – обеспечивается правильная аналитика для подготовки пояснений к отчетности. В данном случае задание в практическом вопросе № 3 относится только к первой части процесса – «правильно ли формируется заказ».

В том случае, если претендент приводит в ответе примеры процедур, применимых к другим частям бизнес-процесса, о которых не спрашивается в вопросе, за такой ответ баллы начисляться не будут, несмотря на примененные профессиональные навыки. Например, претендент может написать, что проведет «полевой тест» – оплатит заказ сам и проверит, прошла ли его оплата по счетам организации и привезут ли ему товар. Оформит еще один заказ с оплатой наличными и посмотрит, как потом оплаченные им деньги будут отражены в кассе организации.

Для решения приведенного выше задания необходимо оценить, какие риски связаны именно с формированием заказа. Эта часть бизнес-процесса является актуальной для многих компаний, например, для транспортных компаний (такси). Неправильное формирование заказов, например, ввод некорректного адреса для доставки курьером, может привести к потерям, в этом случае компания понесет убытки.

В вопросе идет речь о торговле велосипедами. Велосипеды – это крупногабаритный товар, поэтому процесс доставки велосипедов затратный и требует более тщательной работы с формированием заказов. Если заказ сформирован неверно, товар будет отправлен, но организация может не получить выручки (если заказ доставляет курьер). Или товар может быть оплачен, но не отправлен, так как отсутствует, это также проблема для организации, так как надо возвращать полученные денежные средства, возможны иски от покупателей.

Поэтому от претендента требуется понимание области рисков, возникающих при оформлении заказа, и описание процедур тестирования этой области. Например: ошибка в указании адреса – потенциальные потери на доставку товара – как система проверяет реальность адреса. В некоторых случаях претенденты имеют определенную подготовку в области систем навигации и могут написать, что данный риск в системе устраняется путем отказа от ввода данных в поле «Адрес» и использованием вместо этого указания точки на карте.

В зависимости от уровня используемых в организации технологий уровень рисков будет различен для разных аудируемых лиц.

Эксперты при оценке ответа на вопрос оценивают понимание претендентом:

- рисков формирования заказов в онлайн-среде;
- процедур, которые может использовать аудитор для тестирования закрытия данного риска.

Максимальное количество баллов за решение практического вопроса № 3 составляет 6 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 5 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - указание применимых для указанной ситуации позиций для ввода тестовых данных;
 - выводы о том, что система не соответствует требованиям стандартов;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (логичность рассуждений, аргументированность, применение профессионального суждения).

Практический вопрос № 4.

Захаров, являющийся работником аудиторской организации «Победа», был назначен руководителем задания по аудиту финансовой отчетности АО «Турбина» вместо своего коллеги, который заболел. Младший участник аудиторской группы Травушкин, для которого данный проект является вторым в его практике, сообщил Захарову о статусе выполненной работы, а именно:

- 1) Рабочая документация по аудиту заемных средств готова для проверки. Однако Травушкин отметил, что клиент некорректно классифицировал заемные средства по сроку погашения в отчете о финансовом положении (краткосрочные и долгосрочные). Это обстоятельство не нашло отражения в рабочей документации.
- 2) Работа по проверке признания гудвила, приобретенного АО «Турбина» при объединении бизнесов в течение отчетного периода, еще не начата. Травушкин имеет много вопросов в отношении аудиторских процедур для сбора доказательств по данной операции, так как ранее не имел опыта аудита аналогичных операций.

Травушкин также отметил, что аудит АО «Турбина» уже длится две недели и должен быть закончен через две недели. На данный момент работа по аудиту выполнена на 40%, большинство членов аудиторской группы заканчивает свое участие в аудите АО «Турбина» через неделю.

Выявите возможные проблемы в отношении управления качеством при выполнении задания по аудиту финансовой отчетности АО «Трубина», предложите меры по их устранению со ссылкой на применимые нормативные документы.

Количество баллов за вопрос (всего):	8 баллов
---	-----------------

Правильный ответ на практический вопрос № 4:

Описание возможных проблем и мер по их устранению:

- 1) Документация аудиторских процедур в отношении заемных средств оформлена ненадлежащим образом, так как не указано наличие искажения в результате некорректной классификации заемных средств. В качестве мер по устранению проблемы следует обсудить с Травушкиным необходимость корректировки рабочей документации, чтобы она отражала выполненную работу и сделанные выводы. Убедиться в том, что сотрудник обсудил с клиентом возможность внесения корректировки финансовой отчетности.

2) Очевидно, что младший сотрудник аудиторской команды Травушкин не обладает должным опытом и компетентностью для выполнения аудиторских процедур по проверке гудвила. В данном случае следует передать обязанности по аудиту гудвила другому, более опытному участнику аудиторской группы / аудиторской организации. В соответствии с МСА 220 «Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности», руководитель задания должен убедиться в том, что члены рабочей группы, а также все внешние эксперты аудитора и непосредственно содействующие выполнению аудиторского задания внутренние аудиторы, которые не входят в состав рабочей группы, совокупно обладают надлежащими способностями и профессиональной компетентностью, в том числе достаточным временем, для выполнения аудиторского задания

Если руководитель задания установит, что для выполнения задания выделены недостаточные или ненадлежащие ресурсы, в том числе кадровые, руководитель задания должен проинформировать соответствующих лиц о потребности в выделении дополнительных или альтернативных ресурсов.

Пояснения к ответу на практический вопрос № 4:

Практический вопрос № 4 оценивает компетенцию Программы «Объяснять обязанности аудиторской организации по разработке, внедрению и обеспечению функционирования системы управления качеством, проводить процедуры по оценке системы управления качеством» по Разделу 5 «Управление качеством в аудиторских организациях» (Тема 10 «Проверки качества выполнения задания») во взаимосвязи с компетенцией «Документировать выполнение всех этапов задания с учетом требований стандартов аудиторской деятельности» по Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» (Тема 5 «Аудиторские доказательства»).

Решение основывается на понимании положений МСА 220 «Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности».

Максимальное количество баллов за решение практического вопроса № 4 составляет 8 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 7 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - описание каждой из трех проблем;
 - предложения в отношении применимых для каждой проблемы мер по ее устранению;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (логичность рассуждений, аргументированность, структурированный ответ, обоснование своей позиции ссылкой на применимые нормативные акты).

В правильном ответе перечислены все три проблемы и перечислены возможные меры по устранению каждой из них, а также дано обоснование позиции претендента,

следовательно, за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 8 баллов.

Если претендент приводит в ответе не три, а меньшее количество проблем (и мер по их устранению), он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за указанные им проблемы и/или меры по их устранению.

5. II часть. Ситуационные задания

II часть билета «Ситуационные задания» содержит 3 задания, требующие развернутого письменного ответа. Задания состоят из нескольких вопросов к ситуации, описанной в условии.

Каждое из заданий II части билета направлено на проверку умения претендентом распознавать ситуации и формулировать адекватные ответные действия, основываясь на нормативных документах и учитывая особенности конкретной ситуации. Решение может содержать вычисления, таблицы, описания, рассуждения, выводы, например:

- выводы по оценке рисков существенных искажений;
- предложения по формированию общей стратегии, описание подхода к существенности;
- перечень процедур, необходимых для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств;
- проведение аналитических процедур;
- формулирование выводов на основе полученных результатов и т. д.

Сituационные задания, как правило, составляются для проверки компетенций нескольких разделов Программы.

В примерном экзаменационном билете по модулю «Аудиторская деятельность и профессиональные ценности», размещенном на сайте АНО «ЕАК», ситуационные задания составлены на комбинацию компетенций следующих разделов Программы:

II Часть. Ситуационные задания	Раздел Программы
Задание 1	Раздел 1 «Профессиональная этика и независимость» Раздел 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» Раздел 4 «Выводы и составление заключений по итогам аудита»
Задание 2	Раздел 1 «Профессиональная этика и независимость» Раздел 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» Раздел 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» Раздел 4 «Выводы и составление заключений по итогам аудита»
Задание 3	Раздел 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» Раздел 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» Раздел 4 «Выводы и составление заключений по итогам аудита»

В экзаменационном билете, составляемом для конкретной сессии, сохраняется то же количество ситуационных заданий. Однако количество и тематика вопросов и перечень компетенций, проверяемых при оценке их решения, могут изменяться.

Задания II части билета включают описание практической ситуации (условия) и от двух до пяти вопросов, заданных к указанной ситуации. Вопросы ситуационного задания могут быть следующих типов:

- заданные непосредственно к конкретной ситуации, указанной в условии;
- требующие уточнения ситуации и поэтому включающие дополнительные вводные данные к описанному в задании условию.

Каждый из вопросов задания, как правило, направлен на проверку компетенций одного раздела Программы. За ответ на каждый из вопросов ситуационного задания начисляются баллы, количество баллов в привязке к каждому из вопросов указывается в скобках после текста вопроса.

Практическая ситуация в условии ситуационного задания или в вопросах к нему, как правило, включает указание на то, какое задание проводит аудитор (аудит, сопутствующая услуга или другое), о каком этапе задания идет речь (например, этап планирования, этап принятия клиента на обслуживание и т. п.), каковы отраслевые особенности клиента и применимая концепция составления отчетности.

Примеры ситуационных заданий из примерного экзаменационного билета:

Ситуационное задание № 1.

Условие:

Аудиторская организация «A» получила запрос на проведение аудита от АО «Завод», подлежащего обязательному аудиту. АО «Завод» имеет несколько филиалов в разных городах, в последние годы сбыт падает, в прошлом году АО «Завод» испытывало трудности с продлением основных контрактов на сбыт продукции. Тендеры на некоторые основные контракты были проиграны. Чистые активы АО «Завод» в прошлом году оказались по размеру ниже величины уставного капитала из-за убытка от основной деятельности.

В прошлом году аудит проводился аудиторской организацией «B». Аудиторская организация «A» направила запрос аудиторской организации «B» с просьбой о предоставлении информации, имеющей значение для принятия задания. Аудиторская организация «B» отвечать на запрос отказалась.

Количество баллов за задание (всего):	25 баллов
--	------------------

Вопрос № 1.

Принимая во внимание особенности клиента, идентифицируйте области, на которые следует обратить особое внимание при планировании аудита текущего года в случае принятия задания. При ответе укажите применимый в данном случае нормативный документ.
(6 баллов)

Правильный ответ на вопрос № 1:

В случае принятия данного клиента, в соответствии с МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения», нужно учитывать, что:

- 1) Клиент находится в стадии падения оборотов по реализации. Так как АО «Завод» участвует в тендерах, высок риск манипуляций с данными, в том числе с данными бухгалтерской (финансовой) отчетности.*
- 2) Чистые активы и убыток от основной деятельности потребуют проведения детального анализа правомерности применения допущения непрерывности деятельности организации при составлении ею отчетности. Если допущение нельзя будет считать применимым, это может привести к выражению аудитором мнения, отличного от немодифицированного.*
- 3) Многофилиальная сеть потребует детального планирования объема необходимых аудиторских процедур в филиалах с выездом в филиалы.*
- 4) Отсутствие ответа от предыдущего аудитора повышает риск того, что в процессе аудита станут известны факты и обстоятельства, которые могут повлиять на проведение аудита.*
- 5) Первый год аудита потребует планирования детального подтверждения отсутствия искажений остатков на начало периода и сравнительной информации.*

Пояснения к ответу на вопрос № 1:

Вопрос № 1 оценивает компетенции Программы «объяснять особенности принятия аудиторского задания и согласования его условий», «осуществлять процесс планирования, определять критерии существенности в конкретных обстоятельствах, обосновывать необходимый объем аудита» и «идентифицировать риски существенных искажений финансовой отчетности» по Разделу 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» (Тема 4 «Планирование аудита. Оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности»).

Решение основывается на применении МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения», в том числе на понимании областей рисков существенного искажения финансовой отчетности и способности применить профессиональное суждение для их идентификации.

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 1 составляет 6 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 5 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - перечисление всех областей рисков с описанием;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (логичность и грамотность изложения, обоснование своей позиции и отсутствие в ответе надуманных проблем, не относящихся к конкретной практической ситуации).

В правильном ответе перечислены все возможные области рисков, применимые в данной практической ситуации с кратким обоснованием, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 6 баллов.

Если претендент приводит в ответе не все возможные области рисков, а только часть, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а количество баллов, предусмотренное маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 2.

Прокомментируйте действия аудиторских организаций «А» и «В» с точки зрения действующего Кодекса профессиональной этики аудиторов. Вправе ли аудиторская организация «А» принять задание в отсутствие ответа от аудиторской организации «В»? Обоснуйте ответ. (5 баллов)

Правильный ответ на вопрос № 2:

Кодекс профессиональной этики аудиторов предусматривает при смене аудитора обязательное общение с предшествующим аудитором. Такое общение необходимо для выявления обстоятельств, которые могут повлиять на решение о принятии задания аудиторской организацией «А». Организация «А» свою обязанность по обращению за информацией, предусмотренную Кодексом профессиональной этики аудиторов, выполнила. При этом со своей стороны аудиторская организация «В» должна была направить аудиторской организации «А» ответ следующего содержания:

- в случае получения от АО «Завод» разрешения на предоставление информации – ответ с четким и недвусмысленным раскрытием соответствующей информации для аудиторской организации «А»;
- в случае отсутствия разрешения от АО «Завод» – сообщение о том, что АО «Завод» не представило разрешения на сообщение информации либо не ответило на запрос аудиторской организации «В»;
- в случае, если отказ от взаимоотношений с АО «Завод» произошел по причине выявления (или подозрения) несоблюдения нормативных правовых актов (как ответная мера аудиторской организации «В» на соответствующие риски) – независимо от наличия или отсутствия разрешения от АО «Завод» аудиторская организация «В» должна сообщить аудиторской организации «А» информацию в отношении выявленного или подозреваемого несоблюдения нормативных правовых актов.

Следовательно, аудиторская организация «В» нарушила требования Кодекса профессиональной этики аудиторов, не ответив на запрос аудиторской организации «А».

Аудиторской организации «А» в данной ситуации необходимо оценить причины отказа аудиторской организации «В» от общения и предпринять соответствующие меры для получения информации о возможных угрозах. Если разрешение клиента было получено и представлено аудиторской организации «В», вероятно, причиной отказа могло служить ненадлежащее документирование или ненадлежащее качество аудиторских услуг. В любом случае для оценки возможности принятия задания аудиторской организации «А» необходимо изучить информацию из других источников.

Пояснения к ответу на вопрос № 2:

Вопрос № 2 оценивает компетенцию Программы «распознавать угрозы соблюдению этических принципов, обосновывать применение профессиональных ценностей и этических принципов в конкретных ситуациях, предлагать решение этических проблем, описывать последствия этических проблем и конфликта интересов» по Разделу 1

«Профессиональная этика и независимость» (Тема 1 «Кодекс профессиональной этики аудиторов: практическое применение»).

Решение основывается на применении положений Кодекса профессиональной этики аудиторов, в частности на способности анализа ситуации взаимодействия с предыдущим аудитором.

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 2 составляет 5 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 4,5 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - необходимость взаимодействия предшествующего и предполагаемого аудиторов;
 - зависимость раскрываемой информации от наличия разрешения клиента на общение (за исключением ситуации несоблюдения нормативных правовых актов);
 - оценка действий аудиторских организаций «А» и «В» (соблюдала ли каждая из организаций действующий Кодекс профессиональной этики);
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 0,5 балла (профессиональное суждение в отношении возможности принятия задания, обоснование своей позиции).

В правильном ответе перечислены все ключевые моменты, важные для разрешения практической ситуации с кратким обоснованием, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 5 баллов.

Если претендент приводит в ответе только часть правильных выводов по указанному вопросу, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 3.

Вправе ли аудиторская организация «А» принять задание на аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности АО «Завод» при условии, что АО «Завод» имеет дочернюю организацию – крупную розничную сеть, где участникам аудиторской группы предложили приобретать товары (бытовую и компьютерную технику, продукты, хозяйствственные товары) со значительной скидкой (как для работников данной розничной сети). Обоснуйте ответ со ссылкой на применимые нормативные документы. (3 балла)

Правильный ответ на вопрос № 3:

Предоставление аудитору льготных условий приобретения товаров для личного пользования может свидетельствовать о наличии угрозы личной заинтересованности, следовательно, объективность аудитора может быть нарушена. Для снижения указанной угрозы аудиторская организация должна, в соответствии с Кодексом профессиональной этики аудиторов, предпринять меры предосторожности, в этом случае договор на аудит может быть заключен при принятии адекватных мер предосторожности.

Пояснения к ответу на вопрос № 3:

Вопрос № 3 оценивает компетенцию Программы «распознавать угрозы соблюдению этических принципов, обосновывать применение профессиональных ценностей и этических принципов в конкретных ситуациях, предлагать решение этических проблем, описывать последствия этических проблем и конфликта интересов» по Разделу 1 «Профессиональная этика и независимость» (Тема 1 «Кодекс профессиональной этики аудиторов: практическое применение»).

Решение основывается на применении положений Кодекса профессиональной этики аудиторов, в частности на идентификации угроз и анализе возможности заключения договора в конкретной ситуации.

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 3 составляет 3 балла. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос: за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 3 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:

- указание на конкретную угрозу нарушения этических принципов;
- вывод о возможности заключения договора;
- необходимые условия для заключения договора.

В правильном ответе перечислены все составляющие правильного ответа, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 3 балла.

Если претендент приводит в ответе только часть правильных выводов по указанному вопросу, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 4:

В связи с трудностями, которые в настоящее время испытывает АО «Завод», финансовый директор предложил аудиторской организации «А» вознаграждение в сумме 1% от прибыли АО «Завод» до налогообложения. Финансовый директор также предложил удвоить вознаграждение аудитора в случае, если аудитор сократит сроки проведения аудита в два раза.

Прокомментируйте предложение финансового директора с точки зрения Кодекса профессиональной этики аудиторов:

- а) выявите угрозы нарушения основных принципов этики;*
- б) оцените их значимость;*
- в) определите, необходимо ли принятие мер предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. При необходимости предложите возможные меры предосторожности. (7 баллов)*

Правильный ответ на вопрос № 4:

В описанной ситуации можно выделить два фактора, влекущие угрозу личной заинтересованности исходя из положений Кодекса профессиональной этики аудиторов:

- 1) Зависимость стоимости аудиторских услуг от прибыли клиента является примером условного вознаграждения и создает угрозу нарушения принципов честности и объективности. В этом случае у аудитора может возникнуть стимул косвенно способствовать завышению соответствующего показателя отчетности клиента. Угроза является значимой. Договор с АО «Завод» может быть заключен только при условии, что вознаграждение не будет условным. В частности, стоимость услуг может быть определена на основании количества часов и ставок сотрудников, участвующих в задании.
- 2) Уменьшение сроков аудита может представлять угрозу нарушения принципов профессиональной компетентности и должной тщательности. Принимая во внимание положение, в котором находится клиент (падение сбыта, потеря основных контрактов, отрицательные чистые активы), сокращение сроков аудита представляет значительную угрозу нарушения принципов профессиональной этики. Договор с АО «Завод» может быть заключен только в том случае, если аудитор уложится в оговоренные сроки, при этом не ухудшая качества оказываемых услуг. Этого можно достичь, например увеличив количество членов аудиторской группы либо сформировав команду из более опытных сотрудников.

Пояснения к ответу на вопрос № 4:

Вопрос № 4 оценивает компетенцию Программы «распознавать угрозы соблюдению этических принципов, обосновывать применение профессиональных ценностей и этических принципов в конкретных ситуациях, предлагать решение этических проблем, описывать последствия этических проблем и конфликта интересов» по Разделу 1 «Профессиональная этика и независимость» (Тема 1 «Кодекс профессиональной этики аудиторов: практическое применение»).

Решение основывается на применении положений Кодекса профессиональной этики аудиторов, в частности на идентификации угроз и анализе возможности заключения договора в конкретной ситуации.

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 4 составляет 7 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 6 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - указание на обстоятельства, влекущие угрозы нарушения этических принципов;
 - идентификация конкретных угроз нарушения этических принципов;
 - выводы в отношении значимости выявленных угроз;
 - выводы в отношении возможности заключения договора;
 - необходимые меры предосторожности для устранения угроз;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (логичность и обоснование своей позиции, структурированные и четкие рекомендации, применение профессионального скептицизма и профессионального суждения).

В правильном ответе перечислены все составляющие правильного ответа, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 7 баллов.

Если претендент приводит в ответе только часть правильных выводов по указанному вопросу, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 5.

В ходе проведения аудита руководство АО «Завод» представило реализуемый, по мнению аудитора, план мероприятий по финансовому оздоровлению организации. АО «Завод» подготовило бухгалтерскую (финансовую) отчетность с применением принципа непрерывности деятельности. Приведите последствия влияния указанных фактов на аудиторское заключение, указав форму мнения и, при необходимости, тип модификации со ссылкой на применимые нормативные документы. (4 балла)

Правильный ответ на вопрос № 5:

В соответствии с МСА 570 «Непрерывность деятельности», последствия влияния описанной ситуации на мнение аудитора будут зависеть от следующих обстоятельств:

- 1) пришел ли аудитор к выводу о правомерности применения руководством АО «Завод» принципа непрерывности деятельности при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- 2) раскрыта ли должным образом соответствующая информация в бухгалтерской (финансовой) отчетности в случае наличия существенной неопределенности.

Если, согласно суждению аудитора, использование принципа непрерывности руководством АО «Завод» правомерно и информация о существенной неопределенности раскрыта адекватно в бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудитор может выразить немодифицированное мнение. В аудиторское заключение включается отдельный раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности». Если информация о существенной неопределенности не раскрыта адекватно в бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение в зависимости от обстоятельств.

Если бухгалтерская (финансовая) отчетность подготовлена с применением принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, однако, согласно суждению аудитора, применение руководством принципа непрерывности деятельности при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности неправомерно, аудитор должен выразить отрицательное мнение.

Пояснения к ответу на вопрос № 5:

Вопрос № 5 оценивает компетенцию Программы «обосновывать форму мнения в аудиторском заключении, объяснять влияние различных обстоятельств на итоговые документы по результатам выполнения задания» по Разделу 4 «Выводы и составление заключений по итогам аудита» (Тема 8 «Выводы и составление заключений по итогам аудита»).

Решение основывается на применении положений МСА 570 «Непрерывность деятельности».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 5 составляет 4 балла. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос: за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 4 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:

- рассуждения в отношении особенностей влияния ситуации на аудиторское заключение;
- указание на модификацию мнения в аудиторском заключении.

В правильном ответе перечислены ответы на все составляющие вопроса, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 4 балла.

Если претендент приводит в ответе только часть правильных выводов по указанному вопросу, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Ситуационное задание № 2.

Условие:

Аудиторская организация «Солнечный свет» приступила к аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Посредник», составленной в соответствии с правилами составления бухгалтерской отчетности, установленными в Российской Федерации. ООО «Посредник» занимается оптовой торговлей мебелью. Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Посредник» за прошлый год не проводился.

Выручка из года в год уменьшается. Генеральный директор полагает, что это связано со снижением спроса на продаваемую мебель.

В ходе аудита выяснилось, что собственником принято решение полностью заменить руководство ООО «Посредник», поскольку в организации установлены факты недобросовестных действий, относящиеся к проверяемому году, в частности:

- факты хищения товаров (мебели) на сумму более 10 млн руб.,
- факты хищения денежных средств путем оплаты фиктивных консультационных услуг на сумму около 25 млн руб., а также путем выплаты заработной платы управленческому персоналу, который фактически не работает в ООО «Посредник», на сумму 6 млн руб.

Уровень существенности для выполнения аудиторских процедур, определенный аудитором, составил 8 млн руб.

Аудитор проанализировал систему внутреннего контроля ООО «Посредник». Организационная структура ООО «Посредник» представлена генеральным директором, заместителем по развитию (без особого функционала), бухгалтерией (три человека) и 80 менеджерами по продажам мебели.

Менеджеры по продажам занимаются закупкой и продажей мебели и подчиняются непосредственно генеральному директору. О заключенных сделках они должны информировать бухгалтерию ежемесячно в виде отчета о заключении сделки. Установлено, что сроки таких отчетов нарушаются, часто отчеты включают не всю информацию о заключенных сделках. Сверка данных между бухгалтерией и менеджерами не производится ввиду разъездного характера работы менеджеров. Оплата труда менеджеров включает оклад плюс премии по результатам работы (премии долгое время не начислялись).

Количество баллов за задание (всего):	22 балла
--	-----------------

Вопрос № 1.

Есть ли основания для отказа от такого задания со стороны аудиторской организации в связи с обнаруженными обстоятельствами? Обоснуйте ответ со ссылкой на применимые нормативные документы. (1 балл)

Правильный ответ на вопрос № 1:

Любые недобросовестные действия, как предполагаемые, так и выявленные, дают основания аудитору отказаться от задания. В некоторых обстоятельствах, в соответствии с МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности», выполнение задания может оказаться невозможным. В данном случае имеют место существенные недобросовестные действия и можно предполагать, что другие статьи отчетности также могут быть существенно искажены. В такой ситуации отказ от задания возможен.

Пояснения к ответу на вопрос № 1:

Вопрос № 1 оценивает компетенцию Программы «объяснять особенности принятия аудиторского задания и согласования его условий» по Разделу 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» (Тема 4 «Планирование аудита. Оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности») во взаимосвязи с компетенцией «исследовать, анализировать и оценивать аудиторские доказательства (в т. ч. информацию, полученную из разных источников)» по Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» (Тема 6 «Обязанности аудитора в части рассмотрения соблюдения нормативных правовых актов и в отношении недобросовестных действий»).

Решение основывается на применении положений МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 1 составляет 1 балл. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос: за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 1 балл, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:

- указание на возможность отказа от задания;
- обоснование такой возможности.

В правильном ответе перечислены все составляющие правильного ответа, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 1 балл.

Если претендент приводит в ответе только часть выводов по указанному вопросу (например, вывод о том, что отказ от задания возможен, без обоснования), он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 2.

Укажите статьи бухгалтерской отчетности, которые искажены вследствие выявленных недобросовестных действий. Укажите эффект искажения (завышение/занижение) и предложите аудиторские процедуры в отношении соответствующих статей бухгалтерской отчетности. Налоговый эффект во внимание не принимайте. (6 баллов)

Ответ приведите в таблице:

<i>Недобросовестное действие</i>	<i>Строки бухгалтерской отчетности, которые искажены в момент обнаружения недобросовестных действий</i>	<i>Аудиторские процедуры</i>

Правильный ответ на вопрос № 2:

<i>Недобросовестное действие</i>	<i>Строки бухгалтерской отчетности, которые искажены в момент обнаружения недобросовестных действий</i>	<i>Аудиторские процедуры</i>
Хищение товаров (мебели)	Завышена статья «Запасы» бухгалтерского баланса – на сумму 10 млн руб. Завышена статья «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» бухгалтерского баланса – на сумму 10 млн руб.	<ul style="list-style-type: none">Инспектирование документов по проведенной инвентаризации товаров.Проверка фактического наличия товаров и их количества.Запрос руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление, в отношении выявленных недобросовестных действий, а также в отношении возможности иных недобросовестных действий.Получение внешних подтверждений от поставщиков и покупателей в отношении приобретаемых и реализуемых товаров.Инспектирование первичных документов и бухгалтерских регистров по движению товаров.
Оплата фиктивных консультационных услуг	Завышена статья «Расходы на продажу» (или «Управленческие расходы»).	<ul style="list-style-type: none">Запрос руководству и лицам, отвечающим за корпоративное

	<p><i>Занижена статья «Прочие расходы» отчета о финансовых результатах – на сумму 25 млн руб.</i></p>	<p><i>управление, в отношении выявленных недобросовестных действий, а также в отношении возможности иных недобросовестных действий.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Инспектирование первичных документов и бухгалтерских регистров по расходам.</i> • <i>Проверка правильности классификации расходов.</i>
<i>Оплата труда несуществующих работников</i>	<p><i>Завышена статья «Расходы на продажу» (или «Управленческие расходы»). Занижена статья «Прочие расходы» отчета о финансовых результатах – на сумму 6 млн руб.</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Запрос руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление, в отношении выявленных недобросовестных действий, а также в отношении возможности иных недобросовестных действий.</i> • <i>Инспектирование оформления трудовых отношений с работниками, табелей учета рабочего времени, штатного расписания.</i> • <i>Интервью с персоналом.</i>

Пояснения к ответу на вопрос № 2:

Вопрос № 2 оценивает компетенции Программы «проводить аудиторские процедуры с целью сбора аудиторских доказательств», «исследовать, анализировать и оценивать аудиторские доказательства (в т. ч. информацию, полученную из разных источников)» и «документировать выполнение всех этапов задания с учетом требований стандартов аудиторской деятельности» по Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» (Тема 5 «Аудиторские доказательства» и Тема 6 «Обязанности аудитора в части рассмотрения соблюдения нормативных правовых актов и в отношении недобросовестных действий»).

Решение основывается на применении положений МСА 500 «Аудиторские доказательства» и МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 2 составляет 6 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 5 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - указание статей отчетности, которые искажены в момент обнаружения недобросовестных действий;
 - указание применимых для каждого случая аудиторских процедур указание на обстоятельства, влекущие угрозы нарушения этических принципов;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (логичность рассуждений, применение профессионального суждения при обосновании и подборе аудиторских процедур).

В правильном ответе перечислены все составляющие правильного ответа, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 6 баллов.

Если претендент приводит в ответе не все статьи отчетности, подвергнувшись искажению, либо не приводит применимых для каждого случая аудиторских процедур, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 3.

Укажите недостатки, следующие из описания системы внутреннего контроля (далее – СВК) (минимум три), которые, возможно, привели (или могут привести) к недобросовестным действиям (как описанным в условии, так и иным) либо свидетельствуют о высоких рисках существенного искажения. Опишите возможное влияние каждого недостатка на бухгалтерскую (финансовую) отчетность в случае его неустраниния. (7 баллов)

Ответ приведите в таблице:

Выявленный недостаток СВК	Влияние недостатка на бухгалтерскую (финансовую) отчетность

Правильный ответ на вопрос № 3:

Выявленный недостаток СВК	Влияние недостатка на бухгалтерскую (финансовую) отчетность
Неэффективная организационная структура, так как генеральный директор не делегирует полномочия по текущему управлению большим количеством персонала промежуточному звену. Это приводит к недостаточному контролю за работой менеджеров по продажам.	Слабый контроль за деятельностью отдела продаж создает благоприятные условия для: <ol style="list-style-type: none"> 1) недобросовестных действий: утаивание части операций и, как следствие, неотражение части доходов и расходов в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации либо хищение товаров (что фактически и произошло). Косвенным подтверждением служит неначисление бонусов по результатам работы и падение выручки; 2) необнаружения ошибок в отчетах менеджеров.
Недостаточное разделение полномочий: закупками и продажами занимаются одни и те же лица.	Отсутствие разделения полномочий в части закупок и продаж создает благоприятные условия для недобросовестных действий: утаивания части операций и, следовательно, недополучения прибыли организацией.
Отсутствие сверки между менеджерами и бухгалтерией. Нарушение сроков составления отчетов о продажах.	Несвоевременный учет доходов и расходов организации, искажение отчетности (доходов, расходов, задолженности).

Пояснения к ответу на вопрос № 3:

Вопрос № 3 оценивает компетенции Программы «анализировать и оценивать систему внутреннего контроля организации, в том числе средства контроля информационных систем» и «идентифицировать риски существенных искажений финансовой отчетности, разрабатывать процедуры в ответ на оцененные риски» по Разделу 2 «Принятие и планирование задания» (Тема 4 «Планирование аудита. Оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности»).

Решение основывается на применении положений МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 3 составляет 7 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 6 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - идентификацию недостатков СВК (минимум три недостатка);
 - указание возможного влияния недостатка на бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (логичность и обоснование рассуждений, профессиональный скептицизм, профессиональное суждение).

В правильном ответе перечислены все составляющие правильного ответа, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 7 баллов.

Если претендент приводит в ответе меньшее количество недостатков СВК, чем требуется в вопросе и/или не описывает возможное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность указанных недостатков, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 4.

Единственный участник ООО «Посредник» с целью предупреждения в дальнейшем в этой организации недобросовестных действий обратился в аудиторскую организацию «Солнечный свет» с предложением о заключении договора на разработку Положения о внутреннем контроле ООО «Посредник».

Приведите этический принцип, который может быть нарушен в данном случае, опишите возможные угрозы его нарушения и предложите одну меру предосторожности, которую следует предпринять аудиторской организации в случае возникновения возможной угрозы. Обоснуйте свой ответ со ссылкой на применимые нормативные документы. (5 баллов)

Правильный ответ на вопрос № 4:

Если аудитор примет на себя обязательства по разработке Положения о внутреннем контроле ООО «Посредник», то, согласно Кодексу профессиональной этики аудиторов, возможно нарушение этического принципа объективности. Нарушение этого принципа возможно в результате создавшейся угрозы самоконтроля, то есть угрозы того, что объективность аудитора может быть нарушена в результате оказания прочих услуг, связанных с аудиторской деятельностью и имеющих отношение к процессу составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В данном случае необходимо предпринять меры предосторожности, например, разделить функционал по аудиту и разработке Положения между различными, не связанными между собой подразделениями аудиторской организации. Также необходимо убедиться, что ответственность за разработку, внедрение и поддержание системы внутреннего контроля будет нести руководство клиента, а не аудитор.

Пояснения к ответу на вопрос № 4:

Вопрос № 4 оценивает компетенцию Программы «распознавать угрозы соблюдению этических принципов, обосновывать применение профессиональных ценностей и этических принципов в конкретных ситуациях, предлагать решение этических проблем, описывать последствия этических проблем и конфликта интересов» по Разделу 1 «Профессиональная этика и независимость» (Тема 1 «Кодекс профессиональной этики аудиторов: практическое применение» и Тема 2 «Независимость аудиторов и аудиторских организаций: практические ситуации»).

Решение основывается на применении положений Кодекса профессиональной этики аудиторов и Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций.

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 4 составляет 5 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 4,5 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - указание на то, какой этический принцип может быть нарушен;
 - описание возможных угроз его нарушения;
 - указание мер предосторожности для конкретной ситуации;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 0,5 балла (логичность и обоснование рассуждений, профессиональное суждение).

В правильном ответе перечислены ответы на все составляющие вопроса, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 5 баллов.

Если претендент приводит в ответе только часть рассуждений по заданным в вопросе позициям (например, только конкретизирует, какой именно этический принцип может быть нарушен), он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 5.

Аудитор продолжил аudit ООО «Посредник», все выявленные искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, связанные с недобросовестными действиями и ошибками, были исправлены. Однако аудитор не смог принять участия в инвентаризации запасов, которые составили существенную величину, и провести самостоятельно выборочный пересчет запасов. Альтернативные процедуры результатов не дали.

Приведите последствия влияния указанных фактов на аудиторское заключение, указав форму мнения и, при необходимости, тип модификации. Ответ обоснуйте со ссылкой на применимые нормативные документы. (3 балла)

Правильный ответ на вопрос № 5:

В соответствии с МСА 501 «Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях», в случае существенности величины запасов для бухгалтерской (финансовой) отчетности аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении наличия и состояния этих запасов. В связи со сложившимися обстоятельствами существует высокая вероятность того, что возможны иные, необнаруженные недобросовестные действия или ошибки в отношении статьи «Запасы». Следовательно, высок риск существенного искажения этой статьи, в частности, в отношении подтверждения аудитором предпосылки «существование».

Приведенные обстоятельства могут быть признаны ограничением объема аудита.

В соответствии с МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении», в связи с этим аудитор может модифицировать мнение в аудиторском заключении путем выражения мнения с оговоркой. Возможен также отказ от проведения аудита либо модификация мнения в форме отказа от выражения мнения в случае подозрения в отношении иных возможных невыявленных недобросовестных действий, учитывая масштабы обнаруженных недобросовестных действий в ООО «Посредник».

Пояснения к ответу на вопрос № 5:

Вопрос № 5 оценивает компетенцию Программы «обосновывать форму мнения в аудиторском заключении, объяснять влияние различных обстоятельств на итоговые документы по результатам выполнения задания» по Разделу 4 «Выводы и составление заключений по итогам аудита» (Тема 8 «Выводы и составление заключений по итогам аудита»).

Решение основывается на применении положений МСА 501 «Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях» и МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 5 составляет 3 балла. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос: за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 3 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:

- рассуждения на тему необходимости подтверждения запасов и возможного ограничения объема аудита;
- рассуждения на тему рисков существенного искажения в связи с возможными невыявленными недобросовестными действиями;
- указание на модификацию мнения в аудиторском заключении либо отказ от проведения аудита.

В правильном ответе перечислены ответы на все составляющие вопроса, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 3 балла.

Если претендент приводит в ответе только часть рассуждений, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Ситуационное задание № 3.

Условие:

Вы проводите аудит бухгалтерской отчетности ООО «Теплый дом» за 2023 г. ООО «Теплый дом» является производственной компанией. Основной вид деятельности ООО «Теплый дом» – производство промышленных обогревателей. Одним из источников пополнения оборотных средств организации является большое число займов (в том числе валютных) на небольшие суммы. В течение 2023 г. характер деятельности по сравнению с предыдущими отчетными периодами не изменился, количество работников также не изменилось. ООО «Теплый дом» не является субъектом малого предпринимательства.

Выдержка из бухгалтерской отчетности за 2023 г. представлена следующими данными:

Бухгалтерский баланс на 31.12.2023 (тыс. руб.)

Наименование показателя	31.12.2023	31.12.2022	31.12.2021
АКТИВ			
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Основные средства	18 170	18 170	17 960
в т. ч. земельные участки	1 500	1 500	1 500
Итого по разделу I	18 170	18 170	17 960
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	10 460	9 430	5 780
Дебиторская задолженность	16 420	5 330	8 970
Денежные средства и денежные эквиваленты	3 530	1 140	850
Итого по разделу II	30 410	15 900	15 600
БАЛАНС	48 580	34 070	33 560
ПАССИВ			
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	2 300	2 300	2 300
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	36 680	24 120	16 950
Итого по разделу III	38 980	26 420	19 250
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Заемные средства	5 000	5 000	23 250
Итого по разделу IV	5 000	5 000	23 250

V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Кредиторская задолженность	4 600	1 550	7 440
Оценочные обязательства	–	1 100	2 870
<i>Итого по разделу V</i>	4 600	2 650	10 310
БАЛАНС	48 580	34 070	33 560

Отчет о финансовых результатах за 2023 г. (тыс. руб.)

Наименование показателя	Янв. – дек. 2023	Янв. – дек. 2022
Выручка	36 810	32 010
Себестоимость продаж	(10 990)	(10 690)
Валовая прибыль (убыток)	25 820	21 320
Коммерческие расходы	(2 000)	(1 800)
Управленческие расходы	(3 440)	(3 320)
Прибыль (убыток) от продаж	20 380	16 200
Проценты к уплате	(–)	(2 990)
Прочие доходы	980	1 400
Прочие расходы	(5 660)	(5 650)
Прибыль (убыток) до Налогообложения	15 700	8 960
Налог на прибыль	(3 140)	(1 790)
Чистая прибыль (убыток)	12 560	7 170

Количество баллов за задание (всего):	26 баллов
--	------------------

Вопрос № 1.

Проведите аналитические процедуры (в качестве процедур по оценке рисков) на основе представленных данных отчетности.

Идентифицируйте пять областей потенциального риска существенных искажений. **(5 баллов)**
Укажите основание для идентификации риска существенных искажений. **(5 баллов)**

Вопрос № 2.

Перечислите предпосылки подготовки отчетности, которые применимы для каждого выявленного риска. **(5 баллов)**

Вопрос № 3.

Предложите процедуры, которые необходимо провести аудитору в ответ на выявленные риски. **(6 баллов)**

Ответ на вопросы № 1, № 2, № 3 приведите в таблице:

Аналитическая процедура и идентификация Риска	Статьи, где идентифицирован риск существенного искаjения, и обоснование вывода в отношении каждого выявленного риска	Значимые применимые предпосылки	Предлагаемые процедуры

Правильный ответ на вопросы № 1, № 2 и № 3:

ПРИМЕЧАНИЕ: Ниже приведен вариант ответа с числом выявленных областей рисков, превышающим минимальное количество, указанное в вопросе. Если претендент в ответе упоминает любые пять позиций из указанного списка, а также демонстрирует грамотное обоснование для каждого из выявленных рисков, приводит соответствующие предпосылки и процедуры в ответ на выявленные риски, он получает максимальный балл за ответ. Иные применимые в данном случае варианты, не перечисленные ниже, также могут быть оценены при условии их адекватности и разумности.

Аналитическая процедура и идентификация риска	Статьи, где идентифицирован риск существенного искаjения, и обоснование вывода в отношении каждого выявленного риска	Значимые применимые предпосылки	Предлагаемые процедуры
1. Сопоставление остатков данных по строке «Основные средства» показывает, что они неизменны.	Следовательно, либо амортизация ошибочно не начислена, либо разница между поступлениями и выбытиями совпала с суммой амортизации. Непропорциональное увеличение себестоимости сравнении с увеличением выручки может быть связано с отсутствием начисления амортизации.	Оценка	<ul style="list-style-type: none"> • Пересчет и проверка корректности начисления амортизации.
2. Темпы увеличения выручки (15%) не соответствуют темпам увеличения себестоимости (3%).	Себестоимость текущего года может быть занижена (возможно, в связи с неначислением амортизации). Выручка текущего года может быть завышена.	Точность, Полнота, Наличие	<ul style="list-style-type: none"> • Пересчет и проверка корректности начисления амортизации. • Получение разъяснений руководства в отношении несоответствия темпов роста. • Инспектирование договоров и первичных документов для подтверждения своевременности

			<p>признания и наличия операций выручки.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Отправка писем дебиторам (внешнее подтверждение) с просьбой подтвердить обороты дебиторской задолженности.
3. Сопоставление оборачиваемости дебиторской задолженности показывает, что она снизилась на 30% – с 82 дней до 108 дней, при этом выручка выросла всего на 15%.	Следовательно, в отчетности может быть отражена просроченная сомнительная дебиторская задолженность покупателей без отражения резерва под ее обесценение либо организация поменяла кредитную политику в отношении покупателей (политику продаж).	Оценка, Существование	<ul style="list-style-type: none"> • Пересчет и проверка корректности начисления резерва под обесценение дебиторской задолженности, получение объяснений руководства в отношении снижения оборачиваемости дебиторской задолженности.
4. Сопоставление остатков заемных средств показывает, что они неизменны.	Следовательно, валютные заемные средства могут быть ошибочно не переоценены на конец отчетного периода.	Оценка	<ul style="list-style-type: none"> • Пересчет и проверка корректности переоценки валютных обязательств.
5. Сопоставление остатков оценочных обязательств показывает, что на конец отчетного периода не сформированы оценочные обязательства.	Следовательно, оценочные обязательства (например, по предстоящим отпускам работникам) ошибочно не сформированы либо отсутствуют основания для начисления оценочных обязательств.	Полнота, Оценка	<ul style="list-style-type: none"> • Пересчет и проверка корректности начисления оценочных обязательств. • Проверка правомерности неначисления оценочных обязательств.
6. Анализ строки «Проценты к уплате» показывает, что в отчетности не начислены проценты по заемным средствам за отчетный год.	Следовательно, проценты могут быть ошибочно не начислены, могут быть неверно классифицированы с отражением в составе прочих расходов либо отсутствуют основания для начисления процентов в результате изменений условий заемного договора.	Точность, Классификация, Полнота	<ul style="list-style-type: none"> • Пересчет и проверка корректности начисления процентов по заемным обязательствам. • Проверка правомерности неначисления процентов. • Проверка характера прочих расходов на предмет

			классификации как процентов, получение объяснений руководства в отношении данного факта.
7. Анализ отчета о финансовых результатах и бухгалтерского баланса свидетельствует о том, что у организации не отражены показатели по статьям отчетности, формируемые при применении ФСБУ (ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на Прибыль организаций»).	Следовательно, возможно искажение статей «Отложенные налоговые активы», «Отложенные налоговые обязательства» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» бухгалтерского баланса, а также статей «Отложенный налог на прибыль» отчета о финансовых результатах.	Полнота, Точность, Классификация, Представление	<ul style="list-style-type: none"> • Анализ данных бухгалтерского и налогового учета с целью выявления разниц, подлежащих отражению по ФСБУ (ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»), стоимостная оценка указанных разниц. Получение разъяснений руководства аудируемого лица.

Справочно: Оборачиваемость дебиторской задолженности снизилась, так как период оборота увеличился с 82 дней до 108 дней.

Расчет оборачиваемости:

$$82 \text{ дн.} = ((8\ 970 + 5\ 330) / 2 / 32\ 010) \times 365;$$

$$108 \text{ дн.} = ((16\ 420 + 5\ 330) / 2 / 36\ 810) \times 365.$$

Пояснения к ответу на вопрос № 1:

Вопрос № 1 оценивает компетенцию Программы «проводить аудиторские процедуры с целью сбора аудиторских доказательств» по Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» (Тема 5 «Аудиторские доказательства») во взаимосвязи с компетенцией «идентифицировать риски существенных искажений финансовой отчетности, разрабатывать процедуры в ответ на оцененные риски» по Разделу 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» (Тема 4 «Планирование аудита. Оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности») в части выявления рисков существенного искажения.

Решение основывается на применении положений МСА 520 «Аналитические процедуры», МСА 500 «Аудиторские доказательства» и МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 1 составляет 10 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос: за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 10 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:

- описание каждой аналитической процедуры;
- идентификация каждого риска существенного искажения.

При указании пяти позиций из приведенного образца правильного ответа претендент получает максимальное количество баллов – 10 баллов.

Если претендент приводит в ответе меньшее количество областей риска, чем требуется (меньше пяти), либо указывает только сами области риска, без описания аналитических процедур, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Пояснения к ответу на вопрос № 2:

Вопрос № 2 оценивает компетенцию Программы «идентифицировать риски существенных искажений финансовой отчетности, разрабатывать процедуры в ответ на оцененные риски» по Разделу 2 «Принятие и планирование аудиторского задания» (Тема 4 «Планирование аудита. Оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности») в части идентификации рисков существенного искажения на уровне предпосылок подготовки финансовой отчетности.

Решение основывается на применении положений МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 2 составляет 5 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос: за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 5 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:

- описание для каждой из выявленных областей рисков существенного искажения значимых применимых предпосылок.

При указании правильных предпосылок по пяти позициям из приведенного образца правильного ответа претендент получает максимальное количество баллов – 5 баллов.

Если претендент приводит в ответе меньшее количество предпосылок для каждого применимого риска, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Пояснения к ответу на вопрос № 3:

Вопрос № 3 оценивает компетенцию Программы «проводить аудиторские процедуры с целью сбора аудиторских доказательств» по Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» (Тема 5 «Аудиторские доказательства») в части проведения аудиторских процедур во взаимосвязи с компетенцией «идентифицировать риски существенных искажений финансовой отчетности, разрабатывать процедуры в ответ на оцененные риски» по Разделу 2 (Тема 4 «Планирование аудита. Оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности»).

Решение основывается на применении положений МСА 500 «Аудиторские доказательства», МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 3 составляет 6 баллов. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 5 баллов, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - описание применимых для каждого случая аудиторских процедур;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 1 балл (применение профессионального суждения при выборе аудиторских процедур, логичность и взаимосвязь идентифицированных рисков, статей отчетности, которые могут быть подвержены искажению, предпосылок и применимых аудиторских процедур, обоснование выводов).

При указании адекватных аудиторских процедур по пяти позициям из приведенного образца правильного ответа, а также демонстрации их логичной взаимосвязи с ответами на вопросы № 1 и № 2 задания и применении профессионального суждения при выборе аудиторских процедур претендент получает максимальное количество баллов – 6 баллов.

Если претендент приводит в ответе меньшее количество аудиторских процедур либо указал отдельные процедуры, не связанные с конкретной областью риска, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

Вопрос № 4.

Отдельно для раздела «Заемные средства» опишите, какие аудиторские процедуры (не менее трех) целесообразно осуществить с применением информационных технологий. (2 балла)

Правильный ответ на вопрос № 4:

ПРИМЕЧАНИЕ: Ниже приведен вариант ответа с числом процедур, превышающим минимальное количество, указанное в вопросе. Если претендент в ответе упоминает любые три позиции из указанного списка, он получает максимальный балл за ответ. Иные применимые в данном случае варианты, не перечисленные ниже, также могут быть оценены при условии их адекватности и разумности.

При аудите раздела «Заемные средства» целесообразно использовать информационные технологии при проведении следующих процедур:

- 1) пересчет процентов, начисленных по займам;
- 2) пересчет задолженности, если займы получены в валюте;
- 3) обнаружение нетипичных операций по разделу (фильтры бухгалтерских записей);
- 4) поиск операций со связанными сторонами (анализ счета по контрагентам).

Пояснения к ответу на вопрос № 4:

Вопрос № 4 оценивает компетенцию Программы «применять информационные технологии в аудиторской деятельности в конкретных ситуациях, использовать данные информационных систем, понимать принципы их работы» по Разделу 3 «Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств» (Тема 5 «Аудиторские доказательства») в области понимания претендентом того, что данные в цифровой среде могут быть обработаны определенным образом в соответствии с теми целями, которые стоят перед аудитором.

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 4 составляет 2 балла. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос:

- 1) за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 1,5 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:
 - указание применимых для указанной ситуации аудиторских процедур с использованием ИТ;
- 2) за демонстрацию претендентом профессиональных навыков – 0,5 балла (применение профессионального суждения).

Предполагается, что претендент имеет опыт работы с большим массивом данных и представляет, как могут быть проанализированы массивы различных операций, в данном случае – массив операций, связанных с привлечением и погашением займов. Речь идет о проведении аналитических процедур с целью оценки риска в соответствии с требованиями МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения», а также с точки зрения получения аудиторских доказательств в соответствии с требованиями МСА 520 «Аналитические процедуры». При этом претенденту дается большая свобода действий.

При ответе на вопрос ожидается, что претендент предложит, например, следующие действия:

- 1) проанализировать займы по ставкам привлечения и срокам: выявить, какие займы привлечены по необычно низким ставкам, какие по необычно высоким;
- 2) проанализировать займы по ставкам привлечения и срокам, сравнить общую динамику, например, с динамикой ключевой ставки Банка России;
- 3) пересчитать все проценты по всем займам в автоматизированном режиме;
- 4) пересчитать курсовые разницы по всем займам в валюте;
- 5) проанализировать, производилось ли в отчетном периоде погашение займов, которые на конец предыдущего года были отражены как долгосрочные;

- 6) проанализировать займы в разрезе двух групп: от связанных сторон и иные, сравнить проценты и сроки получения займов, сделать вывод о рыночных условиях привлечения займов от связанных сторон. Уместно было бы отметить (хотя прямо это в вопросе не указано, но в ходе экзамена тестируются также и профессиональные навыки), что, если в постановке задачи связанные стороны определены как перечень лиц, программа отберет в займы от связанных сторон только займы от этих лиц. При этом уместно было бы предположить, что сначала надо проанализировать обстоятельства привлечения займов по необычно низким или необычно высоким ставкам с целью выяснить, не является ли это признаком связанности сторон;
- 7) проанализировать начисление процентов и курсовых разниц в бухгалтерском и в налоговом учете, чтобы выяснить, есть ли отклонения;
- 8) проанализировать соотношение денежных средств, платежей и сумм привлеченных средств, чтобы установить, были ли займы экономически обоснованы или причины привлечения займа неочевидны;
- 9) построить проверки раскрытий информации, например согласованности потоков по счетам учета займов и в отчете о движении денежных средств;
- 10) любые другие процедуры, направленные на использование процессов сбора, обработки и анализа информации в цифровой среде в ходе аудита данного показателя.

При оценке ответов претендентов принимается во внимание, что аудируемые лица отличаются по степени автоматизации учетных процессов: от ручного учета до авторских разработок формирования отчетности и полной автоматизации всех процессов. Тем не менее экзаменационные задания построены исходя из предположения о том, что бухгалтерские процессы в организации автоматизированы и аудитор может получить исходный цифровой массив данных. Какие-либо дополнительные рассуждения о том, что делать аудитору, если учет в организации не автоматизирован, не требуются.

Вопрос № 5.

ООО «Теплый дом» отказалось предоставить аудитору письменные заявления, подписанные в надлежащем порядке. Приведите последствия влияния указанного обстоятельства на аудиторское заключение, указав форму мнения и, при необходимости, тип модификации со ссылкой на применимые нормативные документы. Укажите действия, которые должен предпринять в данной ситуации аудитор. (3 балла)

Правильный ответ на вопрос № 5:

Данное обстоятельство, в соответствии с МСА 580 «Письменные заявления», является ограничением объема аудита и носит всеобъемлющий характер. Этот факт является достаточным для модификации аудиторского заключения путем включения в него отказа от выражения мнения.

Об указанных обстоятельствах аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление.

Пояснения к ответу на вопрос № 5:

Вопрос № 5 оценивает компетенцию Программы «обосновывать форму мнения в аудиторском заключении, объяснять влияние различных обстоятельств на итоговые документы по результатам выполнения задания» по Разделу 4 «Выводы и составление заключений по итогам аудита» (Тема 8 «Выводы и составление заключений по итогам аудита»).

Решение основывается на применении положений МСА 580 «Письменные заявления» и МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

Максимальное количество баллов за решение вопроса № 5 составляет 3 балла. Баллы присваиваются согласно маркировке ответа на конкретный вопрос: за демонстрацию претендентом компетенций Программы – 3 балла, в том числе за правильные рассуждения по составляющим ответа:

- указание на модификацию мнения в аудиторском заключении;
- указание на применимые в данной ситуации действия.

В правильном ответе перечислены ответы на все поставленные вопросы, и поэтому за этот ответ претендент получает максимальное количество баллов – 3 балла.

Если претендент приводит в ответе только часть правильных выводов по указанному вопросу, он, соответственно, получает не максимально возможный балл, а то количество баллов, которое предусмотрено маркировкой за каждую из составляющих правильного ответа.

**Перечень компетенций, оцениваемых в модуле
«Аудиторская деятельность и профессиональные ценности»
в соответствии с Программой квалификационного экзамена**

Раздел Программы модуля	Оцениваемые компетенции
Раздел 1. Профессиональная этика и независимость	<p>Распознавать угрозы соблюдению этических принципов, обосновывать применение профессиональных ценностей и этических принципов в конкретных ситуациях, предлагать решение этических проблем, описывать последствия этических проблем и конфликта интересов</p> <p>Применять принцип приверженности общественным интересам в конкретных ситуациях, объяснять соотношение этических норм и законодательства, разрабатывать конкретные решения для ситуаций, в которых может возникнуть конфликт между этическими нормами и законодательством</p>
Раздел 2. Принятие и планирование аудиторского задания	<p>Объяснять особенности принятия аудиторского задания и согласования его условий</p> <p>Осуществлять процесс планирования, определять критерии существенности в конкретных обстоятельствах, обосновывать необходимый объем аудита</p> <p>Анализировать и оценивать систему внутреннего контроля организации, в том числе средства контроля информационных систем</p> <p>Идентифицировать риски существенных искажений финансовой отчетности, разрабатывать процедуры в ответ на оцененные риски</p>
Раздел 3. Выполнение аудиторского задания: сбор аудиторских доказательств	<p>Проводить аудиторские процедуры с целью сбора аудиторских Доказательств</p> <p>Исследовать, анализировать и оценивать аудиторские доказательства (в т. ч. информацию, полученную из разных источников)</p> <p>Документировать выполнение всех этапов задания с учетом требований стандартов аудиторской деятельности</p> <p>Применять количественные методы при выполнении задания</p> <p>Применять информационные технологии в аудиторской деятельности в конкретных ситуациях, использовать данные информационных систем, понимать принципы их работы</p>
Раздел 4. Выводы и составление заключений по итогам аудита	<p>Формировать выводы, готовить информацию для руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление</p> <p>Обосновывать форму мнения в аудиторском заключении, объяснять влияние различных обстоятельств на итоговые документы по результатам выполнения задания</p>
Раздел 5. Управление качеством в аудиторских организациях	Объяснять обязанности аудиторской организации по разработке, внедрению и обеспечению функционирования системы управления качеством, проводить процедуры по оценке системы управления качеством

Раздел 6. Виды заданий, обеспечивающих уверенность, отличные от аудита. Сопутствующие услуги. Специальные области аудита	Объяснять особенности принятия и выполнения отдельных заданий и оказания сопутствующих услуг, предлагать и обосновывать варианты решения возникающих проблем
--	--